

平成 30 年 5 月 16 日現在

機関番号：17501

研究種目：若手研究(B)

研究期間：2014～2017

課題番号：26780251

研究課題名(和文) 原価企画の逆機能問題に関する学際的研究

研究課題名(英文) Interdisciplinary study on disfunctional effect of the target costing

研究代表者

加藤 典生 (Kato, Norio)

大分大学・経済学部・准教授

研究者番号：50555068

交付決定額(研究期間全体)：(直接経費) 1,500,000円

研究成果の概要(和文)：本研究では、原価企画の逆機能問題を引き起こす根本的な原因の一つが、人間の心理的側面に関してであることが分かり、その人間心理に着目しながら実態調査を行い考察した結果、情報技術の急速な進展によって、会計数値を含めた「言葉」の解釈が今まで以上に難しくなっており、その解釈の違いが、その後の運営に支障をきたす恐れがあることが明らかになった。

研究成果の概要(英文)： This research clarified the following two things. (1) With the rapid progress of information technology, the interpretation of "words" including accounting is becoming more difficult, and (2) the difference in the interpretation of the words of individuals is likely to interfere with the subsequent management. These findings imply that it is important to understand the psychological aspects of human beings when implementing the target costing.

研究分野：原価計算・管理会計

キーワード：原価企画 心理学 言葉 逆機能

1. 研究開始当初の背景

(1) サプライヤーの疲弊問題

本研究は、科学研究費補助金(平成21-22年度若手研究(スタートアップ)、平成23-25年度若手研究(B))による助成を受けて行った成果をより発展させたものである。その研究の目的は、主に原価企画を実施した場合に生じるとされるサプライヤーの疲弊問題の解決を目指したものであった。

本研究では、サプライヤー疲弊を次のように捉えている。それは、「バイヤーが実施する原価企画から、サプライヤーが満足する利益を獲得することができず、それが繰り返し生じている状態」である。つまり、バイヤーに対して費やした経営資源の犠牲であるコストが、サプライヤー自身の利益には反映されず、バイヤーの原価企画を実施したのに、サプライヤー側には満足する利益が獲得できず、それが頻繁に生じている状態を「サプライヤーの疲弊」と捉える。この定義によって、管理会計で扱うサプライヤーの疲弊とはどこまでの範囲を指すのかを特定できる。

(2) これまでの研究内容

上述の助成を受けて、サプライヤーの疲弊を軽減するには、原価企画対象に含まれる費目の拡大と、原価見積の精度を向上させていくことが、管理会計が今後取り組んでいく検討課題であることが明らかになった。ただし、これらの管理会計の検討課題に着手し、サプライヤーの疲弊を軽減していくためには、サプライヤーの能力の向上が不可欠である。そのためには、品質、納期、コストの同時追求を目指す原価企画をサプライヤーにも導入する必要がある。しかしながら、一部の有力なサプライヤーでは原価企画が導入されているものの、多くのサプライヤーでは原価企画が導入されているとはいえない。それはなぜか。

この問題に対して、上述の助成を受けて行った自動車産業実務の実態調査から次のことが明らかになった。それは、メーカー、一次、二次、三次サプライヤーといった階層ごとに問題があることである(たとえば、メーカーサイドの問題: 部品特性、設計部門の存在。一次サイドの問題: 指導力、産業構造の変化。二次自身の問題: 原価改善の水準、原単位把握システムの未整備、開発力・資金力、人材育成の問題。三次の問題: 取引形態など)。

(3) 残された研究課題

また、この研究を進めていく中で、先行研究のレビューや実態調査から、サプライヤーの疲弊が原価企画の中で問題とされる多くの逆機能(設計担当者の疲弊、組織内コンフリクト、環境問題の深刻化、手法依存症候群、品質問題、価格決定能力の喪失、行き過ぎた顧客志向の弊害)と相互に関連性を有していることが明らかとなった。

このことは、サプライヤーの疲弊問題を解決していくためには、実態調査に触れながら、相互に関連性のある他の原価企画の逆機能も含めて検討していかなければならないことを意味する。

とはいえ、原価企画の逆機能の全てが1社の企業の中で生じるのかであるとか、特に何が顕在化され易いかは不明である。

2. 研究の目的

(1) 本研究の目的

本研究の目的は、「原価企画を実施して、逆機能が生じる場合と生じない場合が存在するのはなぜか」と、「原価企画実施によって逆機能が生じる(あるいは懸念される)場合、その中で特に顕在化され易い(あるいは特に注意を払うべき)逆機能は何か」に対して回答することである。また、原価企画をどう実施すれば、意図しない結果(逆機能)が生じないかを心理学、マーケティングといった学際的な視点から解明するとともに、そこで果たす管理会計の役割を明らかにすることである。

(2) 最終的な目標

本研究では、上述した問題を解明することを最終的な目標としている。

3. 研究の方法

本研究では、原価企画の実施により、逆機能が生じる企業と生じない企業が存在する理由を解明するとともに、生じる場合にはどの逆機能が顕在化し易いかを明らかにすることを意図している。その上で、そうした問題に対してどのような対応策が提示できるのかを管理会計だけでなく、心理学・マーケティングといった学際的な視点から検討することを目的としているため、基本的には実態調査を中心に進めた。

4. 研究成果

上記の目的に従い、申請から交付決定時点までに「原価企画における心理学研究の重要性」(中央大学商学論纂第55巻第4号)を公表し、その中で人間心理の視点から原価企画研究を進めていく場合に、サービス業においても有効であることを知った。

(1)そこで著者の論文(2014)および共著論文(2015)では、原価企画を含むコスト管理と人間心理の視点からサービス業、また行政サービスを行う自治体を対象に検討を行った。結果、論文(2014)では、民間の放送会社(テレビ局)の中でもローカル局を対象として、複数回にわたる訪問調査から、放送会社のコスト管理上の問題を明らかにした。具体的には、人件費の計上問題、間接費・固定費の配賦問題、スポット収入計上の問題であった。コスト管理を行っていく上で、コストの集計の仕方が従業員のモチベーションに影響を及ぼしていることを確認した。

これは、原価企画の逆機能問題を考える際、目標原価の割付方法とその達成を目指す組織成員の人間心理の関係を検討していくのに有益な点であった。

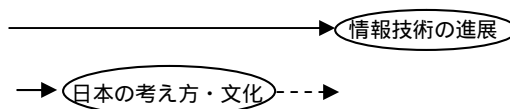
共著論文(2015)では、地域活性化や行政コストの低減などが期待されている指定管理者制度の運営が現状では有効に機能していない問題について、自治体や企業への訪問調査を踏まえながら、産官学の視点から考察することで、その問題の一因には、目的意識や求められる役割の異なる地方公共団体と民間企業を適切に評価するための業績評価体制が整備されていないことが根底にある可能性を明らかにした。これを踏まえて、戦略マップを作成し、大学が地方公共団体と民間企業との調整役として、期待されていることを再確認した。こうした知見は、原価企画上のバイヤーとサプライヤー関係において、サプライヤーを評価する指標を検討するだけでなく、何らかの調整役として機能する組織ないし部署の必要性を感じさせるものであった。

(2)著者の論文(2015)では、原価企画の逆機能が日本的な経営上の問題も含んでいることから、この問題を解決する手掛かりの一つとして、日本の管理会計の特徴とその背景を、文化概念に含まれる生活様式に着目しながら検討した。

結果、日本の管理会計とは、日本の経営の中で用いられる管理会計の使われ方(あるいは使われなさ)を意味し、原価企画の最大の順機能とされるコスト低減の視点から見ると、協働の促進、会計情報と非会計情報の併用による実体管理、僅かな差異に敏感で徹底した品質へのこだわり、レイアウト効率の向上をより推し進めるところに、日本の管理会計の特徴が見られた。

そうした日本の管理会計、日本の経営の特徴の背景の一端は、日本の生活様式の中で育まれてきた、受容、和、柔軟な思考、家族主義、繊細な精神性、曖昧さ、察する能力、自然性、水平志向にあるのではないかという可能性を明らかにした。すなわち、それらが協働を促進したり、アレンジを容易にしたり、徹底した品質へのこだわりやレイアウト効率を向上させる土壌として育まれてきたといえよう。

一方、近年の情報技術の発達が進んで、日本文化が持つ曖昧さや察する能力が、企業経営の中で違和感ないし不調和になってきており(図表1)それが協働の障害であったり、会計と非会計との不調和であったり、品質問題に見られるのではないかと指摘した。当該論文では、日本の生活様式から生じる文化的特質に馴染み難いやりに、十分な配慮がなされていない場合には、望ましい目標達成につながり難い可能性を明らかにした。



図表1 情報技術の進展と日本の考え方・文化の速度差

(3)著者の論文(2016)では、原価企画の実施によって望ましい結果が出ることを具体的に実感でき、かつ逆機能が生じないようにするための試みの一つとして、原価計算の現代的役割を検討した。

結果、これまでの原価計算の主な役割の一つは、原価計算対象にかかるコストをより忠実に測定することであった。一方、現代の企業が求める原価計算の主な役割の一つには、原価計算対象とコストとの因果関係だけでなく、あるいは因果関係よりもむしろ現実にコストが低減できるような方法があげられる。それは、原価計算(が有する数々の手法)から算定される会計数値が、組織成員の行動(人間心理)に働きかけ、組織成員がその会計数値を意識して行動した結果、コスト低減の実感が持てるような方法である。

原価計算を含む会計をどのように工夫すれば、原価企画を実施する際に、組織成員の行動(人間心理)が逆機能に向かわないのか、現時点では未だ十分に分かっているとはいえないものの、一つの重要な点として分かってきたことは、言葉および言葉に反映された文化が、原価企画の逆機能問題を考えていく上で一つの鍵になるのではないかということであった。

(4)上記の考察を受けて、筆者の論文(2018)では、実態調査を踏まえて原価企画の逆機能問題を考察した。

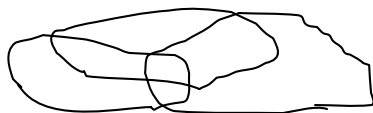
結果、次のことが分かった。それは、原価企画の逆機能問題の一端には、人間心理、情報技術の進展と日本の考え方・文化の不調和が関係していることである。そして、原価企画の逆機能問題を当該理論の発展に寄与するような視点で考察すると、以下の事柄を検討する時期に入ったことを逆機能が告げる役割を果たしていることである。その事柄は、原価企画が本来のやり方で実施できているかを再確認する時期に入ったこと、種々の取り組み内容を見直す時期に入ったこと、社会構造の変化が起き始めている時期に入ったこと、原価企画理論をより学際的に、とりわけ人間心理や行動が逆機能問題に深く関係することから、生物学、脳科学、社会心理学、文化人類学、宗教など他分野からの知見をもっと援用して検討し始める時期に入ったことである。

については、実態調査を通じて、会計数値を含めた「言葉」の解釈が情報技術の進展によって(たとえばメール)困難になってきたことで、その後の運営に支障をきたすことが増えてきたことがあげられる。もともと

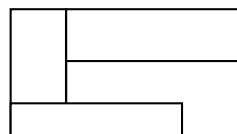
言葉の受け取り方は人によって違いがあるが、それに情報技術の進展が拍車を掛けているのである。また、情報技術の進展によって、各作業の解釈も難しくなっている。それゆえ、解釈の誤解を招かぬような取り組みが必要であるが、曖昧さの処理が日本企業は苦手である。日本企業では、図表2のように、仕事内容によって誰が担当すべきかが曖昧な部分もあり、欧米文化のように仕事の明確な区別や、曖昧さをなくすために互いが話すべきという意識が、日本ではまだ受容できていないところがある。

このような点から、管理会計の影響システムの側面の役割が期待されていると考えられ、今後の原価企画の逆機能問題に関する研究では、管理会計の影響システムの側面の検討がより一層必要であるといえよう。

日本企業 アメーバ型



海外企業 テトリス型



図表2 日本と海外企業との仕事スタイルの違い
(注)枠は、一人ひとりの仕事内容を示す。

5. 主な発表論文等

(研究代表者、研究分担者及び連携研究者には下線)

[雑誌論文](計5件)

加藤典生(2018)「原価企画の逆機能問題に関する論点整理と今後の課題」『産業経理』第78巻第1号、161-170頁、査読なし。

Kato Norio(2016), The Modern Role of Cost Accounting, *Working Paper*, Faculty of Economics, Oita University, No.18, pp. 1-9, No Peer Review.

加藤典生(2015)「日本の管理会計の特徴とその背景：文化概念に含まれる生活様式に着目して」『大分大学経済論集』第67巻第1・2・3合併号、29-59頁、査読有り。

望月信幸・佐藤浩人・加藤典生(2015)「指定管理者制度における業績評価の一考察：大分県宇佐市のケースとBSCの導入可能性」『メルコ管理会計研究』第7号、25-35頁、査読有り。

加藤典生(2014)「ローカル放送会社におけるコスト管理の現状と課題：サービス産業の原価計算導入効果に関する一考察」『企業会計』第66巻第12号、127-133頁、

査読なし。

[学会発表](計2件)

加藤典生「原価企画の逆機能問題に関する論点整理と今後の課題」日本原価計算研究学会全国大会、2017年9月11日、関西大学にて発表。

加藤典生「原価企画の逆機能問題に関する一考察：文化概念に含まれる生活様式に着目して」日本会計研究学会九州部会、2016年3月26日九州産業大学にて発表。

6. 研究組織

(1)研究代表者

加藤典生(KATO NORIO)

大分大学・経済学部・准教授

研究者番号：50555068